

CONTENZIOSO

Utilizzo di fatture false: uno "sport" nazionale?

di Massimiliano Tasini

Le **contestazioni** in materia di utilizzo di **fatture a fronte di operazioni ritenute inesistenti** sono ormai all'ordine del giorno; viene spontaneo interrogarsi sulle ragioni sottese a tale stato di cose.

In realtà, a noi pare che l'**aumento delle contestazioni** sia il frutto dei **molteplici equivoci interpretativi** che sempre più sono alimentati da una legislazione schizofrenica, a fronte della quale la giurisprudenza, anche di legittimità, ha fornito soluzioni da un lato **tutt'altro che univoche**, dall'altro progressivamente tendenti a legittimare un **ampissimo utilizzo delle presunzioni**.

Queste considerazioni sono ben presenti nei verificatori, i quali portano avanti rilievi magari ritenuti al momento del tutto infondati ma che a distanza di anni trovano un sigillo di legittimità. Pur nella piena consapevolezza dell'approssimatezza di questo ragionamento, è così che sono nati i "teoremi" della ristretta base azionaria, dell'antieconomicità, dell'abuso del diritto, del tovagliometro.

E così è anche sul tema **false fatture**.

Basti pensare a cosa è accaduto in materia di **costi da reato**, dove il Legislatore è intervenuto ad un "soffio" dalla pronuncia di illegittimità dell'art. 14 della Legge n.537/1993 da parte della Consulta: dopo vent'anni emergono improvvisamente i motivi di necessità ed urgenza che giustificano l'inserimento di una modifica in un decreto legge - art. 8 D.L. n.16/12 - una norma che pone criticità rilevanti sulle quali era agevole immaginare l'emersione di vibranti contrasti interpretativi, il che si è puntualmente verificato proprio sul tema che qui ci occupa.

Sul piano tributario, la **Corte di Cassazione** ha pericolosamente oscillato tra **tesi tradizionale** - l'onere della prova della fittizietà incombe sul fisco - e **tesi "colpevolista"** - se il fisco dice che la fattura è falsa è il contribuente a dover provare l'esistenza del costo - , per poi pervenire alla **tesi attuale**, secondo la quale al **fisco** compete l'onere di dimostrare l'**esistenza di indizi** che lascino supporre la **falsità**, ed allora l'onere della prova - **contraria** - si scarica sul **contribuente**. Questa tesi, evidentemente, **incentiva il rilievo di utilizzo di fatture false**, nella misura in cui legittima un **ampio uso di presunzioni** che dovranno passare al **vaglio del giudice tributario e di quello penale**, il quale ultimo però certamente le valuterà con maggior rigore, anche in considerazione della profonda divergenza delle regole in materia di onere della prova sottese

al rito penale.

L'imprenditore, tuttavia, è talora **"schiacciato" da tali presunzioni**, poiché l'avvio di due procedimenti, uno tributario e l'altro penale, non solo è dispendioso sul piano delle energie e su quello economico, ma spesso lungo e, per quanto detto sopra, dall'esito incerto. Nel frattempo è pressato dalla **riscossione frazionata**, dai **sequestri in sede penale** - art. 322 C.p. - e **tributaria** - art. 22 D.Lgs. n.472/1997 -, fra l'altro tra loro addirittura nemmeno incompatibili, dalla eventuale **impossibilità a contrarre con la Pubblica Amministrazione** e da quella di **incassare dalla stessa Amministrazione** le somme dovute per effetto di appalti e forniture.

Una classica applicazione concreta della contestazione è data dai tanti **rilievi in materia di sponsorizzazioni**, nei quali spesso la fattispecie è - pure - formulata sul **duplici piano** della **inesistenza della prestazione** e della **non inerenza del costo**, magari evocando l'antieconomicità. È una situazione paradossale, poiché, ognun vede, solo ciò che esiste può essere inerente o meno.

Eppure, sono contestazioni frequenti, così come lo sono quelle relative alla **natura fittizia di certe fatture** senza però che venga specificato se si verta su **fittizietà oggettiva o soggettiva**, in questo caso anche con l'avallo dell'Agenzia delle Entrate, eppure è chiaro che in caso di fittizietà soggettiva il costo è deducibile in presenza degli altri requisiti fissati dall'art. 109 Tuir.

E gli equivoci si riflettono e si amplificano quando si ragiona degli **effetti degli accertamenti emessi sulla società nei riguardi dei soci**, sui quali viene emesso un **accertamento Irpef pro-quota**, atteso che è impossibile, logicamente prima ancora che giuridicamente, accettare ex ristretta base azionaria un socio di srl se non c'è utile distribuibile: eppure, alcuni uffici invece ribaltano il reddito sui soci di srl addirittura in presenza di rettifiche per costi non inerenti sulla società.

Riprendendo il tema delle **sponsorizzazioni**, anche in questo caso gli accertamenti sono senza dubbio "spinti" da un **revirement della Cassazione**, la quale ha in più sentenze messo in discussione la deducibilità di tali costi, ad esempio in ragione del (ritenuto) **difetto di inerenza**, stante la diffusione del "mero" marchio dell'azienda, in luogo del prodotto. Molto spesso però il rilievo è formulato anche sul piano del **difetto di esistenza**, magari parziale, della prestazione indicata in fattura, ad esempio rilevando che il dominus della cedente in passato è stato dedito all'emissione di fatture false e rimarcando l'eccessività del costo.

In un quadro quale quello descritto, sarebbe auspicabile un **intervento legislativo** teso ad introdurre una **soglia di punibilità nell'art. 2 del D.Lgs. n.74/00**, ad evitare che le Procure siano intasate di liti bagatellari, e dunque con offensività oggettivamente assai ridotta, e dall'altro che in sede di accertamento con adesione gli uffici finanziari, nei casi dubbi, si rendano disponibili a **riqualificare i costi inesistenti in costi "meramente" indeducibili per difetto di inerenza**, trasmettendo poi l'informativa all'Autorità Giudiziaria, già notiziata ex art. 331 C.p.p., affinché la stessa operi le opportune valutazioni.

